

SENTENCIA N° 703/17

Expte. N° 474/926/2017

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 20 días del mes de Diciembre de 2017, se reúnen los Señores miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN**, bajo la Presidencia del Dr. José Alberto León, el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), para tratar el expediente caratulado como **PIRELLI NEUMÁTICOS S.A.I.C. S/RECURSO DE APELACIÓN**, Expediente N° 474/926/2017 (Expte. DGR N° 2696/1036/P/2015) y;

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: CPN. Jorge Gustavo Jiménez.-

El CPN. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

Lo Previo al tratamiento de la cuestión particular que nos ocupa, y atento la vigencia de la ley 9013 (B.O. 24.05.2017), entiendo que resulta necesario precisar, algunas aclaraciones referidas al procedimiento a imprimir a la presente causa y que refieren específicamente a aquellas providencias contempladas en el punto IV, art. 10, incisos 4° y 8° del Reglamento de Procedimientos del Tribunal Fiscal de Apelación (R.P.T.F.A.).-

El plexo normativo aplicable primigeniamente al procedimiento por ante el Tribunal Fiscal de Apelación lo constituye el Código Tributario Provincial. Sin perjuicio de ello y conforme el art. 129° del Digesto citado, a falta de norma expresa, se aplicarán las disposiciones generales del procedimiento administrativo y, en su defecto, las de los Códigos de Procedimientos Civil o Penal.-

Como punto de partida debe señalarse que la ley N° 4.537, consagra en su art. 3° los principios generales sobre los cuales se asienta el procedimiento administrativo, destacándose, entre ellos, la búsqueda de la verdad material, el

impulso de oficio, el informalismo a favor del administrado, el debido proceso legal, la celeridad, economía y eficacia en el trámite administrativo.-

Respecto de los últimos (celeridad, economía, eficacia), ellos también son principios receptados por el Código Procesal Civil de la Provincia, concretamente por el art. 30º en tanto prescribe que los jueces tendrán los poderes necesarios para realizar todos los actos tendientes a obtener la mayor celeridad y economía en su desarrollo.-

En atención a la normativa citada, de plena aplicación a este procedimiento, puedo sostener que en el caso concreto la previsión contemplada en el art. 10 incs. 4º y 8º del R.P.T.F.A. produce una colisión con los principios reseñados precedentemente, atento al modo en que entiendo debe resolverse la cuestión traída a estudio.-

En efecto, la declaración de la cuestión como "de puro derecho" y el llamamiento de autos para sentencia, tiende a la protección de los derechos del contribuyente, o si se quiere, a darle la posibilidad de controvertir las mismas en un caso o de ampliar sus fundamentos en otro, dentro de los plazos generados a partir de la notificación personal. Se respeta de ese modo derechos constitucionalmente reconocidos.-

En esa inteligencia, las notificaciones personales aludidas garantizan el pleno y efectivo ejercicio del derecho de defensa y de la seguridad jurídica.-

Eisner lo dice más claramente al afirmar que: "La parte que confió en el texto de la ley para ordenar su actividad en el proceso se hallaría sorprendida y vulnerada en su derecho de defensa si por causa de una decisión judicial -de borroso origen pretoriano- se le privara de alguna facultad o recurso con evidente menoscabo del principio de seguridad jurídica" (Eisner, Isidoro, "Las notificaciones judiciales en el debido proceso -a propósito de cierta jurisprudencia-", -LL-1981-D-948).-

Paralelamente se inscribe el principio del informalismo que imbuje al derecho administrativo y que exige la combinación de éste con la forma. Se trata una ratio decidendi fácilmente comprensible, por ser expresión de la idea misma que

impregna al formalismo en el derecho, cuyo espíritu está presidido por la intuición de que -al decir de Ihering- tras su aparente contradicción, existe una mutua y recíproca interdependencia entre las formas y la libertad; y es que, para glosar el pensamiento de aquél autor, cabe recordar que: “Enemiga jurada de lo arbitrario, la forma es hermana gemela de la libertad. Las formas fijas son la escuela de la disciplina y el orden, y por consiguiente de la libertad: son un baluarte contra los ataques exteriores: podrán romperse, pero no plegarse. El pueblo que profesa verdadero culto a la libertad comprende instintivamente el valor de la forma y siente que ella no es un yugo exterior, sino el vigía de su libertad” (Ihering, Rudolf von, El espíritu del derecho romano, Libro II, Ira parte, Tít. III, § 50).-

Como corolario de lo expuesto, y en atención al modo en que entiendo debe resolverse el caso -en sentido claramente favorable al contribuyente- las prerrogativas acordadas a partir de la previsión de notificar personalmente las providencias mencionadas, colisionarían en su perjuicio y del Tribunal mismo, con principios fundamentales del procedimiento administrativo como la celeridad, la economía procesal y la eficacia. Ello debido a que, de cumplirse con las formas previstas en la Reglamentación (notificación personal de las providencias mencionadas), ello redundaría en un desgaste jurisdiccional innecesario y consecuentemente, en una dilación superflua del trámite sin que exista perjuicio actual para el recurrente que lo justifique. En otras palabras, la cuestión puede resolverse mediante el dictado de una sola Resolución por aplicación del principio de la economía y celeridad antes dicho.-

El dictado del Acto Administrativo definitivo que se pretende en este proceso significa un transcurrir, a veces largo de tiempo, en el que las partes y el Estado, necesariamente, deben realizar un esfuerzo, un gasto, inclusive económico. Con la vigencia del principio de economía procesal se pretende evitar esa pérdida. Para COUTURE es menester recordar que el tiempo en el proceso más que oro, es Justicia, por ello es un derecho de la persona obtener una decisión jurisdiccional del conflicto en un plazo razonable. Entre los medios para combatir la lentitud procesal se debe propender a la economía de esfuerzos y gastos, constituyendo muestras del principio de economía procesal: el impulso de oficio y la notificación automática como regla general en materia de notificaciones.

El mecanismo que propongo adoptar en el presente caso, tiene como principal objetivo y fundamento imprimir celeridad al proceso, procurando una pronta y eficaz respuesta administrativa, ante el incesante reclamo de la sociedad en tal sentido. La modalidad reducida excepcional de este procedimiento no tiene como objetivo la renuncia a los principios y garantías del debido proceso, sino reordenar los desajustes existentes entre la colisión de aquellos principios a favor del administrado, que nos proporciona la realidad empírica.

En mérito a ello, y atendiendo a que los tiempos modernos se inclinan hacia un procedimiento ágil donde los principios de inmediatez, celeridad y economía procesal encuentren una clara respuesta, corresponde SOLO como excepción en el presente caso y en virtud de la ley Nro. 9013, prescindir de las formas establecidas en el art. 10, incs. 4º y 8º del R.P.T.F.A. y dictar Resolución de fondo sobre la cuestión traída a conocimiento de este Tribunal.

Así lo propongo.

II- Sentada la posición precedente me abocaré al análisis de las constancias de la causa.

Surge que a fojas 33/46 del expediente N° 2696/1036/P/2015, el contribuyente PIRELLI NEUMÁTICOS S.A.I.C., CUIT N° 33-50223253-9, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° M 287/17 de la Dirección General de Rentas de fecha 22.02.2017 obrante a fs. 31 del mismo expediente. En ella se resuelve NO HACER LUGAR al descargo interpuesto por el agente contra el sumario instruido y APLICAR una multa de \$221.687,56 (Pesos Doscientos Veintiún Mil Seiscientos Ochenta y Siete con 56/100), equivalente a dos (2) veces el monto mensual percibido, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 86º inciso 2 del Código Tributario Provincial. Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción. Período mensual 02/2015.

El apelante en su Recurso presentado el 30.03.2017 a fs. 33/46 plantea la inconstitucionalidad del Régimen de Percepción, en este sentido se agravia respecto a la violación del principio de reserva de ley en materia tributaria al implementarse un Régimen de Percepción mediante normas de inferior jerarquía

a las leyes, puntualmente a través de la Resolución General N° 86/2000 emitida por la D.G.R.

Asimismo, alega la violación del principio de reserva de ley en materia tributaria como consecuencia del apartamiento del Régimen de Recaudación de los elementos estructurales de los tributos provinciales. Expresa que al analizar la mencionada Resolución General se advierte que la D.G.R. pretende establecer un régimen de retención y percepción de tributos provinciales en general, sin vinculación alguna con ningún tributo en particular.

Por otra parte, plantea la nulidad de la resolución apelada. Alega la nulidad por falta de motivación, manifiesta que la firma expuso con claridad que realizó el pago de las percepciones correspondientes al período 02/2015 en tiempo y forma, acompañando documentación al respecto. Sin embargo, señala que la D.G.R. prescindió de toda consideración aplicando automáticamente una sanción por un incumplimiento inexistente.

Del mismo modo, plantea la nulidad por vicios en la causa. Sostiene que la resolución se pretende sustentar en un antecedente de hecho falso y que contradice las constancias de la causa: que la compañía ingresó en forma tardía las percepciones correspondientes al período 02/2015 cuando ello fue hecho el día del vencimiento del plazo, por lo que afirma que no ha habido incumplimiento alguno.

Aclara que lo abonado por la firma el 18.06.2015 fue la suma de \$110,84 en virtud de haber visualizado en el sitio web de la D.G.R. la inclusión de un comprobante para pago de intereses vinculado al período en cuestión, cuyo fundamento, sin embargo, desconocía y desconoce, y expresa que lo hizo sólo a los fines de evitar cualquier reclamo al respecto, debido lo escaso del monto liquidado.

Por otra parte, alega la inexistencia de los aspectos objetivo y subjetivo de la norma infraccional, asimismo sostiene que la lesión al bien jurídico protegido por la norma es inexistente o bien de una mínima entidad, por lo que considera resulta desproporcionada la aplicación de la sanción. Agrega que ello se desprende en cualquier caso, del monto de intereses liquidado por la D.G.R.

En atención a lo expuesto, solicita se revoque la resolución recurrida y ofrece prueba documental e informativa en su defensa.

III.- Que a fojas 1/2 del expediente N° 474/926/2017, la Dirección General de Rentas, a través de sus apoderados, contesta traslado del recurso interpuesto por el contribuyente, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial, el que se da por reproducido en honor a la brevedad administrativa.

IV.- Que encontrándose cumplidos los requisitos de admisibilidad del Recurso de Apelación de acuerdo a lo establecido en el artículo N° 134° inciso 2) del C.T.P., entiendo que la presente cuestión es de puro derecho. Por lo que corresponde el tratamiento del recurso sometido a debate, con el objeto de resolver si la Resolución N° M 287/17 resulta ajustada a derecho.

V.- A la luz de las normas vigentes, se advierte que el presente caso encuadra en las previsiones contenidas en el artículo 7, 9° párrafo de la Ley N° 8873 restablecida en su vigencia por Ley N° 9013 (B.O. 24/05/17) que expresa: *"...Quedan liberadas de sanción las infracciones previstas en la Ley N° 5121 (t.c. 2009) y sus modificatorias, cometidas hasta el 31 de Mayo de 2015 inclusive y eximidas de oficio las sanciones no cumplidas por dichas infracciones..."*.

Las constancias de autos corroboran la declarada aplicación al caso ya que la infracción objeto del presente recurso data de fecha 19.03.2015, anteriores al 31.05.2015, por encuadrar su conducta en las previsiones del artículo 86° inc. 2 del CTP al mantener en su poder tributos percibidos después de haber vencido el plazo en que debieron ingresarlos al Fisco.

Siendo ello así, concluyo que se ha tornado abstracto emitir pronunciamiento por carecer de interés jurídico actual la pretensión recursiva en examen y, por ende, adolece de sentido emitir opinión respecto de los agravios contenidos en aquel recurso. Es que, si ministerio legis, se ha eliminado la posibilidad jurídica de hacer efectiva la sanción determinada por la D.G.R., resulta de toda evidencia que no corresponde a este Tribunal Fiscal de Apelación abrir juicio respecto de los agravios traídos a su conocimiento, tornándose abstracta la cuestión planteada y, por consiguiente, resultar inoficioso emitir opinión en el tópic, en atención a lo precedentemente considerado.

Por lo expresado y teniendo en cuenta los beneficios de la norma citada, corresponde **DECLARAR ABSTRACTA**, la cuestión planteada por el contribuyente **PIRELLI NEUMÁTICOS S.A.I.C.**, CUIT N° 33-50223253-9, en su recurso de apelación y **DECLARAR** que como consecuencia que la Ley N° 9013 restableció la vigencia de la Ley N° 8873, por aplicación del artículo 1° inciso 6) apartado c) de la primera de las normas citadas, la sanción determinada mediante Resolución N° M 287/17 de fecha 22.02.2017, ha quedado sin efecto en virtud de la eximición de oficio dispuesta por la normativa citada precedentemente. Así voto.-

El señor vocal **Dr. José Alberto León**, dijo: Haciendo suyos los fundamentos vertidos por el señor vocal preopinante, CPN Jorge Gustavo Jiménez, vota en idéntico sentido.

El señor vocal **Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa**, dijo: Compartiendo los fundamentos expuestos por el señor vocal, Dr. Jorge Gustavo Jiménez, vota en igual sentido.-

Visto el resultado del presente Acuerdo,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

RESUELVE:

1. **TENER** por presentado en tiempo y en forma el Recurso de Apelación interpuesto, por constituido el domicilio especial y por contestado los agravios por la Autoridad de Aplicación.-

2. **DECLARAR** como excepción en el presente caso, por aplicación de los principios de economía, celeridad e inmediatez procesal, y en virtud de la vigencia de la ley Nro. 9013 (B.O. 24.05.2017), la prescindencia de las formas establecidas en el art. 10, incs. 4° y 8° del R.P.T.F.A.-

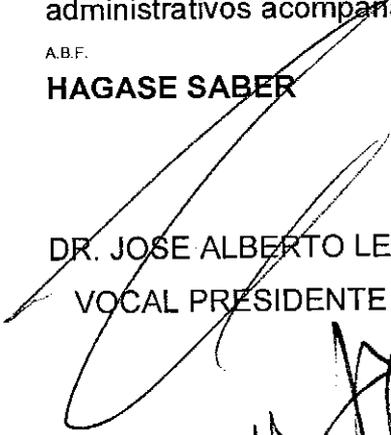
3. **DECLARAR ABSTRACTA**, la cuestión planteada por **PIRELLI NEUMÁTICOS S.A.I.C.**, CUIT N° 33-50223253-9, en su Recurso de Apelación, en mérito a lo

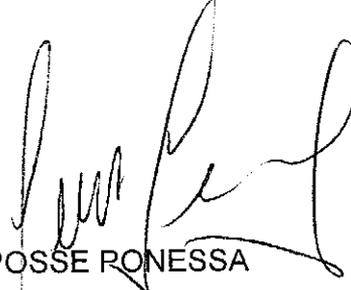
considerado. Y declarar que como consecuencia que la Ley N° 9013 restableció la vigencia de la Ley N° 8873, por aplicación del artículo 1° inciso 6) apartado c) de la primera de las normas citadas, la sanción determinada mediante Resolución N° M 287/17 de fecha 22.02.2017, ha quedado sin efecto en virtud de la eximición de oficio dispuesta por la normativa citada precedentemente.-

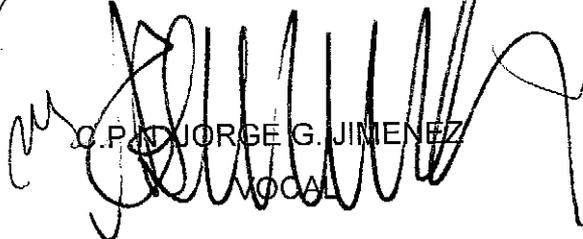
4. REGISTRESE, notifíquese, oportunamente, devuélvase los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHÍVESE**.-

A.B.F.

HAGASE SABER


DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL PRESIDENTE


DR. JORGE E. POSSE RONESSA
VOCAL


C.P. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

ANTE MI

DRA. SILVIA M. MENEGHELLO
SECRETARIA


DRA. SILVIA M. MENEGHELLO
SECRETARIA